

СПІРНІ ПИТАННЯ СПЛАТИ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ АДВОКАТОМ

Рибалко Гліб Сергійович

доцент кафедри кримінально-правових дисциплін
Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна,
кандидат юридичних наук

Одним з найбільш дискусійних питань в сфері адвокатської діяльності в останні роки є питання сплати єдиного соціального внеску для осіб які хоч і мають свідоцтво на зайняття адвокатською діяльністю, але не отримують доходів з цієї діяльності.

З січня 2017 року набув чинності Закон України від 06.12.2016 № 1774-VIII «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України», яким внесені зміни до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [1]. Відповідно до пункту 5 частини 1 статті 4 Закону, платникам єдиного внеску є особи, які проводять незалежну професійну діяльність. У статті 7 Закону зазначено, що для осіб, які проводять незалежну професійну діяльність, єдиний внесок нараховується на суму доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць. У разі якщо платником не отримано дохід (прибуток) у звітному періоді, такий платник зобов'язаний визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої цим Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску. Відповідно до вказаних змін фізичні особи – підприємці, які не одержували доходів зобов'язані сплачувати єдиний соціальний внесок. До 1 січня 2017 року фізичні особи –

підприємці, які не отримували доходи у звітному місяці, мали право не сплачувати єдиний соціальний внесок.

В останній час почастишали випадки коли Державною фіскальною службою України на адресу адвокатів надсилаються податкові вимоги щодо сплати єдиного соціального внеску, який було нараховано як особі, яка здійснює незалежну професійну (адвокатську) діяльність навіть у тому випадку, коли адвокатом діяльність не здійснюється, а відповідно, адвокат не отримує доходу або коли адвокат перебуває у трудових відносинах з працедавцем і останній сплачує єдиний соціальний внесок за адвоката як за працівника.

Позиція ДФС України з цього питання відображена, наприклад, в листі №318/ФОП/17-00-13-02-04 від 01.02.2018 року, реєстраційний номер в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій 375/ІПК/17-00-13-02-04, в якій ДФС зазначає про необхідність сплати єдиного внеску навіть за умови перебування позивача у трудових відносинах та сплати єдиного внеску за нього роботодавцем.

Протилежну позицію займає адвокатська спільнота і ось чому.

Відповідно до статті 8 Конституції України в Україні визнається і діє принцип верховенства права. Верховенство права вимагає від держави його втілення у правотворчу та правозастосовну діяльність, зокрема у закони, які за своїм змістом мають бути проникнуті передусім ідеями соціальної справедливості, свободи, рівності. Одним із проявів верховенства права є те, що право не обмежується лише законодавством як однією з його форм, а й включає інші соціальні регулятори, зокрема норми моралі, традиції, звичаї тощо, які легітимовані суспільством (п.п. 4.1. Рішення Конституційного Суду України у справі від 02.11.2004 року № 15-рп/2004 [2]). Всі ці елементи права об'єднуються якістю, що відповідає ідеології справедливості, ідеї права, яка значною мірою дістала відображення в Конституції України. Як зазначено в частині 2 статті 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування» єдиний соціальний внесок не

входить до системи оподаткування, а відповідно до пункту 2 статті 1 наведеного Закону є консолідованим страховим внеском, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. Завданням сплати нарахованого єдиного внеску є забезпечення захисту застрахованих осіб та підтвердження страхового стажу і його безперервності, де страховий стаж – це період (строк), протягом якого особа підлягала державному соціальному страхуванню, якою або за яку сплачувався збір на обов'язкове державне пенсійне страхування.

Згідно зі ст. 13 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність», адвокат, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально, є самозайнятою особою. Адвокат, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально, може відкривати рахунки в банках, мати печатку, штампи, бланки (у тому числі ордера) із зазначенням свого прізвища, імені та по батькові, номери і дати видачі свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю.

Відповідно до підпункту 14.1.226 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України, самозайнята особа – платник податку, який є фізичною особою – підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність за умови, що така особа не є працівником в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності. У свою чергу, незалежна професійна діяльність - діяльність лікарів, приватних нотаріусів, приватних виконавців, адвокатів, арбітражних керуючих... за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою - підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.

Отже, зі змісту статей 1 та 13 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність», а також підпункту 14.1.226 пункту 14.1 статті 14

Податкового кодексу України, адвокат, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально – самозайнята особа, яка проводить незалежну професійну діяльність.

необхідними умовами для сплати особою єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування є провадження такою особою, зокрема, незалежної професійної адвокатської діяльності та отримання доходу від такої діяльності. При цьому, свідоцтво про право на заняття адвокатською діяльністю лише посвідчує право адвоката на здійснення професійної діяльності, однак не є підставою та доказом здійснення адвокатської діяльності.

Отже, особа, яка має свідоцтво про право на заняття адвокатською діяльністю, однак не є засновником та/або учасником адвокатського бюро (об'єднання), не обліковується як самозайнята, що здійснює незалежну професійну діяльність, не обрала організаційну форму адвокатської діяльності та не може законно здійснювати адвокатську діяльність.

Це означає, що якщо така особа фактично не надає правничої допомоги – відсутні підстави вимагати від неї сплати мінімального страхового внеску.

Це також означає, що фізичні особи-підприємці з адвокатськими свідоцтвами, що обліковуються без ознаки провадження незалежної професійної діяльності, не обрали організаційної форми адвокатської діяльності, не здійснювали адвокатської діяльності, а займалися виключно підприємництвом.

В останній час кількість справ в адміністративних судах щодо оскарження рішень ДФС про сплату єдиного соціального внеску адвокатами суттєво збільшилась. І в цьому сенсі не оминемо увагою постанову КАС/ВС від 05.11.2018 справа №820/1538/17 [4], де колегія суддів дійшла правового висновку, що у разі призупинення адвокатської діяльності адвокатом та не отримання ним доходу від такої діяльності, свідчить про відсутність обов'язку сплачувати ЄСВ. Верховний Суд у своєму рішенні зазначив, що необхідною умовою для сплати особою єдиного внеску на

загальнообов'язкове державне соціальне страхування є провадження такою особою, зокрема, незалежної професійної адвокатської діяльності та отримання доходу від такої діяльності.

При цьому, свідоцтво про право на заняття адвокатською діяльністю лише посвідчує право адвоката на здійснення професійної діяльності, однак не є підставою та доказом здійснення адвокатської діяльності.

Отже, правовим наслідком зупинення права на заняття адвокатською діяльністю є неможливість заняття адвокатською діяльністю на певний строк, у той час як наслідком припинення права на заняття адвокатською діяльністю є неможливість її подальшого здійснення взагалі, у зв'язку з чим анулюється свідоцтво на заняття адвокатською діяльністю.

Таким чином, якщо адвокат не здійснював адвокатської діяльності та не отримував доходу від такої діяльності, оскільки не мав усіх визначених законом підстав для здійснення адвокатської діяльності, що свідчить про відсутність обов'язку сплачувати єдиний внесок, як самозайнята особа.

1. Закон України від 06.12.2016 № 1774- VIII «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» [Електронний ресурс] Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1774-19>;
2. Рішення Конституційного Суду України у справі від 02.11.2004 року № 15-рп/2004 [Електронний ресурс] Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v015p710-04>;
3. Порядок ведення єдиного реєстру адвокатів. [Електронний ресурс] Режим доступу http://unba.org.ua/assets/uploads/legislation/poryadki/2018-07-25-poryadki-109_5b597b1f8c28b.pdf;
4. Постанова від 05.11.2018 №820/1538/17 Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду. [Електронний ресурс] Режим доступу: <https://verdictum.ligazakon.net/document/77661749>.